

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

einst für gut befundene Maßnahmen können später zu erheblichen steuerlichen Lasten werden. Ein viel diskutiertes Beispiel hierfür sind betriebliche Pensionszusagen. Wenn es in Ihrem Unternehmen solche Vereinbarungen gibt, sollten Sie sie nicht einfach wie bisher fortführen. Um Nachteile zu vermeiden, müssen sie unter rechtlichen und steuerlichen Gesichtspunkten geprüft werden. Lesen Sie Einzelheiten hierzu in unserem Brennpunkt.

Oftmals bleibt es der Rechtsprechung überlassen, Entscheidungen von Gesetzgeber und Verwaltung mit Augenmaß zu korrigieren – so kürzlich geschehen durch den BFH, der in bestimmten Fällen statt der elektronischen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen weiterhin die Abgabe in Papierform gestattet (dazu mehr auf S. 3). Auch für Umstrukturierungen schafft der BFH durch seine in der Rubrik Rechnungslegung ab S. 6 dargestellte Entscheidung Erleichterungen. Auch die Finanzverwaltung ist bemüht, durch BMF-Schreiben das Steuerrecht handhabbar auszulegen. Zwei Beispiele finden Sie in der Rubrik Besteuerung der Privatpersonen ab S. 4 für Kinderbetreuungskosten und Studiengebühren.

Nicht immer bringt ein Urteil für die Verfahrensbeteiligten das gewünschte Ergebnis. Trotzdem kann es doch für viele andere hilfreich sein. So wie das Urteil des BGH, der zu der Anfechtung der Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens Stellung genommen hat (zu Einzelheiten s. S. 5). Das Besondere: Der Gesellschafter war bereits aus der Gesellschaft ausgeschieden, als die Gesellschaft das Darlehen zurückgezahlt hat.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Pensionszusagen mittelständischer Unternehmer gehören nicht in die Schublade, sondern auf den Prüfstand

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Umsatzsteuervoranmeldungen: Unzumutbarkeit der elektronischen Abgabe
- Flexible Arbeitszeitgestaltung: Organpersonen wie Arbeitnehmer zu behandeln?

Besteuerung der Privatpersonen

- Ansatz und Nachweis von Kinderbetreuungskosten ab 2012
- Stellen Studiengebühren für ein berufsbegleitendes Studium Arbeitslohn dar?

Recht

- Gesellschafterdarlehen – auch ausgeschiedene Gesellschafter können leer ausgehen

Rechnungslegung

- Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage vor Einbringung für den Buchwertansatz unschädlich

Corporate Finance

- Sanierungsbaustein Neubewertung

BRENNPUNKT

■ Pensionszusagen mittelständischer Unternehmer gehören nicht in die Schublade, sondern auf den Prüfstand

Aufgrund der fehlenden Sozialversicherungspflicht ist die Pensionszusage für den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft häufig ein wichtiger Versorgungsbaustein. Die komplexen rechtlichen Rahmenbedingungen erfordern jedoch aufgrund des stetigen Wandels von Zeit zu Zeit eine Analyse und ggf. Neuausrichtung. Dafür bietet sich z.B. der Zeitraum an, der der Erstellung des Jahresabschlusses unmittelbar nachfolgt.

Bei jeder langfristigen unternehmensbezogenen Investition ist es Aufgabe eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers, sinnvolles Risikomanagement bezüglich der eingegangenen vertraglichen Bindungen zu betreiben. Dass auch die eigene Pensionszusage eine solche mit Risiken verbundene, langfristige Investition des Unternehmens darstellt, wird dabei leider häufig nicht ausreichend beachtet.

Um Haftungsrisiken und finanzielle Schwierigkeiten für das Unternehmen zu vermeiden, sollte der Geschäftsführer daher von Zeit zu Zeit veranlassen, dass insbesondere folgende Punkte betriebswirtschaftlich bzw. rechtlich analysiert werden:

- Haben sich die Versorgungsziele oder die unternehmerische Strategie gegenüber dem Zeitpunkt der Erteilung der Versorgungszusage verändert?
- Haben sich rechtliche Rahmenbedingungen verändert, die eine Anpassung der Versorgungszusage notwendig machen?
- Ist eine solide Finanzierung der eingegangenen Versorgungsverpflichtung gewährleistet?
- Wird die Versorgungszusage im Hinblick auf die Unternehmensnachfolge zu einem Problem?



Pensionszusagen gehören auf den Experten-Prüfstand

I. Änderung von Versorgungszielen

Versorgungszusagen an den Gesellschafter-Geschäftsführer stellen i. d. R. hinsichtlich des Bezugs von Altersversorgungsleistungen auf die Vollendung des 65. Lebensjahres ab. In der Praxis möchte der Geschäftsführer aber aus unterschiedlichen Gründen häufig über dieses Alter hinaus weiter tätig bleiben.

Empfehlung: Damit ein flexibler Übergang in den Ruhestand später keine steuerlichen und finanziellen Probleme bereitet, sollte frühzeitig durch vertragliche Anpassungen dafür gesorgt werden, dass

- in der Versorgungszusage und im Dienstvertrag ein flexibler Übergang in den Ruhestand verankert wird und
- die Finanzierung der Versorgungszusage (z. B. Rückdeckungsversicherung, Fondssparplan) flexibel abrufbar ist.

II. Änderung rechtlicher Rahmenbedingungen

Die steuerliche Behandlung der betrieblichen Altersversorgung wird stark durch eine Vielzahl rechtlicher Themenkomplexe geprägt.

(1) Novellierung der Bilanzierungsgrundsätze: So haben sich z. B. im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) gravierende Änderungen in der Bilanzierungspraxis auch für Pensionsverpflichtungen ergeben. Für Unternehmen, die nach IFRS bilanzieren, sehen die International Accounting Standards (IAS) für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2012 beginnen, neue Bewertungsgrundsätze vor, die gestalterische Überlegungen bei der Erstellung des Jahresabschlusses bedingen.

Empfehlung: Sprechen Sie mit Ihrem Wirtschaftsprüfer, um rechtzeitig vorhandenes Gestaltungspotenzial im Sinne der Unternehmensstrategie zu nutzen.

(2) Anhebung der Altersgrenze „Rente ab 67“: Im Bereich der gesetzlichen Rentenversicherung hat der Gesetzgeber vor einigen Jahren die Grenzen zum Bezug von Altersleistungen gleitend angehoben und zwar für die vorgezogene Altersrente auf die Vollendung des 62. Lebensjahres und für die reguläre Altersrente auf das 67. Lebensjahr. Diese Erhöhung der Altersgrenzen muss auf Wunsch des Gesetzgebers aus steuerlicher Sicht auch für nach dem 31.12.2011 erteilte betriebliche Versorgungszusagen umgesetzt werden.

Hinweis: Hier gilt es also Vereinbarungen entsprechend anzupassen und auch bei der Bilanzierung von neuen Pensionszusagen die zutreffenden Folgen zu ziehen.

(3) Reform des Versorgungsausgleichs: Seit 2009 müssen im Fall einer Scheidung auch betriebliche Altersversorgungen zwischen den Ehegatten geteilt werden – mit weitreichenden Folgen für Unternehmerpensionszusagen. Der geschiedene Ehegatte erhält im Fall einer Teilung die Hälfte der Pensionszusage sowie den Status eines ausgeschiedenen Arbeitnehmers mit Versorgungszusage – und das auch, wenn er nie selbst im Unternehmen tätig war.

Empfehlung: Um vorhandene Gestaltungsmöglichkeiten zu nutzen und diese Folgen zu verhindern, stimmen Sie sich rechtzeitig mit Ihrem Berater ab, ob eine Anpassung der Versorgungszusage oder eine frühzeitige ehevertragliche Vereinbarung in Ihrem Fall sinnvoll ist.

Mehr zum Thema: PKF hat zu dem Thema Versorgungsausgleich ein PKF Spezial mit dem Titel „Steeroptimierung durch Ehevertrag“ veröffentlicht, welches Sie zum Download auf unserer Homepage www.pkf.de finden.

III. Solide Finanzierung

Gerade bei Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer ist in der Praxis festzustellen, dass diese häufig nicht krisenfest ausfinanziert sind. Geht es dem Unternehmen schlecht, kommt dann für den Geschäftsführer das böse Erwachen: Denn meist fällt er nicht unter den gesetzlichen Insolvenzschutz. Neben dem in die Firma investierten Vermögen ist dann auch noch ein wesentlicher Baustein der persönlichen Altersversorgung weg.

Dies kann durch frühzeitige – der jeweiligen Unternehmenssituation angepasste – Finanzierungskonzepte (z. B.

Verpfändungen oder Treuhandlösungen wie Contractual Trust Agreements) vermieden werden.

IV. Unternehmensnachfolge

Werden die Folgen einer erteilten Pensionszusage zu lange außer Acht gelassen, stellt sich vielleicht erst im Fall einer bevorstehenden Unternehmensnachfolge heraus, dass ein potenzieller Nachfolger nicht bereit ist, die Versorgungslasten für den bisherigen Gesellschafter-Geschäftsführer mit zu übernehmen. Dies kann den Prozess erheblich erschweren, wenn nicht sogar unmöglich machen.

Empfehlung: Rechtzeitige Planungen zu Zeitpunkt und Art der angedachten Unternehmensnachfolge können dazu beitragen, dass derartige Probleme vermieden werden, indem z. B. das Langlebkeitsrisiko durch Abschluss einer Versicherung oder Vereinbarung einer Kapitalauszahlung aus dem Unternehmen herausgenommen wird. Hingegen sind diese Wege im Zeitpunkt der Nachfolge und der damit verbundenen Beendigung des Dienstverhältnisses größtenteils aufgrund arbeits- und steuerrechtlicher Rahmenbedingungen versperrt.

V. Fazit

Eine frühzeitige Risikoanalyse sorgt dafür, dass die Versorgungszusage einerseits für den Gesellschafter-Geschäftsführer zu einem verlässlichen Baustein seiner persönlichen Altersversorgung wird und dass sie andererseits aber auch den strategischen Zielen und der finanziellen Leistungsfähigkeit des Unternehmens gerecht wird.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

■ Umsatzsteuervoranmeldungen: Unzumutbarkeit der elektronischen Abgabe

Für wen: Unternehmer, die regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben müssen.

Sachverhalt: Im März 2012 hat der BFH zwar entschieden, dass grundsätzlich die elektronische Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen verfassungsgemäß ist.

Der Unternehmer kann jedoch zur Vermeidung von unbilligen Härten beantragen, die Voranmeldungen weiterhin in Papierform abgeben zu können. Das Finanzamt muss diesem Antrag entsprechen, wenn dem Unternehmer die elektronische Übermittlung wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist.

Wirtschaftliche Unzumutbarkeit liegt vor, wenn die Schaffung der Voraussetzungen für die elektronische Übertragung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich ist. Verfügt ein Unternehmer nicht über die benötigte technische Ausstattung, ist die Zumutbarkeit der Anschaffung anhand der erwirtschafteten Gewinne des Unternehmens zu prüfen. Im Konzernverbund darf die technische Ausstattung einer anderen Konzerngesellschaft nicht in die Entscheidung einbezogen werden.

Persönliche Unzumutbarkeit liegt vor, wenn der Unternehmer nicht über die nötigen Kenntnisse und Fähigkeiten für die elektronische Datenübertragung verfügt. Ist nur einer von mehreren gesetzlichen Vertretern bzw. Gesellschaftern nicht ausreichend qualifiziert, kann die Befreiung nicht gewährt werden.

Mehr zum Thema: Das genannte BFH-Urteil (vom 14.3.2012, Az.: XI R 33/09) finden Sie im Internet unter www.bundesfinanzhof.de.

■ Flexible Arbeitszeitgestaltung: Organpersonen wie Arbeitnehmer zu behandeln?

Für wen: Geschäftsführer und Vorstände.

Sachverhalt: Zeitwertkontenmodelle sind ein beliebtes Mittel zur flexiblen Gestaltung der Lebensarbeitszeit: Bestimmte Gehaltsbestandteile – wie z. B. Überstunden, Urlaub oder Tantiemen – werden vom Arbeitgeber nicht ausgezahlt, sondern einem Zeitwertkonto gutgeschrieben (grundsätzlich verzinslich und insolvenzgeschützt). Das Guthaben kann dann für eine spätere bezahlte Freistellung von der Arbeit verwendet werden (z. B. vorzeitiger Ruhestand, Altersteilzeit, Sabbatjahr).

Zeitwertkontenmodelle haben den Vorteil, dass zum Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Zeitwertkonto noch kein Lohnzufluss und somit kein Abzug von Lohnsteuer und Sozialversicherungs-Beiträgen erfolgt, sondern erst bei Inanspruchnahme der Guthaben. Genau dies soll aber

nach Ansicht der Finanzverwaltung bei Personen, die als Organe einer Körperschaft bestellt sind (z. B. GmbH-Geschäftsführer, AG-Vorstand) nicht gelten. Begründung: Zeitwertkonten seien mit deren Aufgabenbild nicht vereinbar und daher müsste bereits die Gutschrift zu einem Lohnzufluss führen.

Dieses Argument hatte schon die Fachwelt in Unternehmen und Beratung nicht überzeugt und nunmehr sind auch zwei Finanzgerichte unabhängig voneinander zu einer anderen Auffassung gelangt. Sowohl für den Fall des Fremd-Geschäftsführers (FG Düsseldorf) als auch des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers (FG Hessen) wurde ein Zufluss von Arbeitslohn verneint. Die Gerichte haben jeweils darauf abgestellt, dass Organpersonen steuerlich wie Arbeitnehmer behandelt werden und für die Frage des Lohnzuflusses keine anderen Maßstäbe gelten können.

Empfehlung: Eine endgültige Klärung der Rechtsfrage ist nun dem BFH vorbehalten, bei dem entsprechende Revisionsverfahren anhängig sind. Bescheide, die einen Zufluss unterstellen, sollten aber in jedem Fall angefochten werden.

Mehr zum Thema: Die Urteile des Hessischen FG (19.1.2012, Az.: 1 K 250/11) und des FG Düsseldorf (21.3.2012, Az.: 4 K 2834/11) stellen wir auf Anfrage gern zur Verfügung. Die Auffassung der Finanzverwaltung ist im BMF-Schreiben vom 17.6.2009 niedergelegt. Dort wurde für Zeitwertkonto-Gutschriften bis zum 31.1.2009 Vertrauensschutz gewährt.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Ansatz und Nachweis von Kinderbetreuungskosten ab 2012

Für wen: Steuerpflichtige, die Kinder haben.

Sachverhalt: Für die Betreuung von Kindern entstehen Eltern häufig Kosten. Diese können nach den folgenden Grundsätzen steuermindernd geltend gemacht werden.

Aufwendungen für Betreuungsleistungen: Eine Betreuung liegt immer dann vor, wenn die persönliche Fürsorge

für das Kind im Fokus der Dienstleistung steht. Dies ist z. B. der Fall bei einer Unterbringung in Kindergärten, bei der Anstellung eines Au-pairs oder bei Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie sich um das Kind kümmern oder das Kind bei der Erledigung der häuslichen Schulaufgaben beaufsichtigen. Nicht zur Betreuung gehören hingegen Aufwendungen für allgemeinen Unterricht (Schulgeld, Nachhilfe etc.) und auch nicht für Unterricht, welcher besondere Fähigkeiten vermittelt (Musikunterricht, Computerkurse, Tennisunterricht etc.).

Haushaltszugehörigkeit: Das Kind muss zum Haushalt des jeweiligen Elternteils gehören. I. d. R. kann also der Elternteil, in dessen Wohnung das Kind gemeldet ist, die Kinderbetreuungskosten steuerlich geltend machen.

Abzug als Sonderausgaben: Ab 2012 können die Ausgaben für die Betreuung des Kindes wieder als Sonderausgaben in Höhe von zwei Drittel der Aufwendungen (höchstens aber 4.000 € je Kind und Kalenderjahr) abgezogen werden. Der Sonderausgabenabzug wird unabhängig von der Erwerbstätigkeit der Eltern für alle Kinder ab Geburt bis zur Vollendung des 14. Lebensjahrs und zusätzlich zum Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag gewährt.

Nachweis: Die Kosten für die Kinderbetreuung sind durch Rechnung oder einen gleichgestellten Nachweis wie z. B. einen schriftlichen Arbeitsvertrag, einen Au-pair-Vertrag oder einen Gebührenbescheid nachzuweisen. Die Zahlungen müssen unbar, d. h. durch Überweisung oder Lastschriftverfahren, erfolgen. Werden neben der Betreuungsleistung zusätzliche Dienstleistungen erbracht, so sind die Kosten im Wege der Schätzung aufzuteilen.

Mehr zum Thema: Diese Grundsätze hat das BMF kürzlich in einem Schreiben vom 14.3.2012 (Az.: IV C 4 – S 2221/07/0012) zusammengefasst.

■ Stellen Studiengebühren für ein berufsbegleitendes Studium Arbeitslohn dar?

Für wen: Arbeitgeber, die die Kosten für ein berufsbegleitendes Studium übernehmen.

Sachverhalt: Aufgrund des steigenden Bedarfs an Nachwuchskräften sind Arbeitgeber zunehmend dazu bereit, zusätzliche Kosten im Rahmen der Berufsaus- und

weiterbildung ihrer Mitarbeiter zu übernehmen. Trägt der Arbeitgeber in einem dualen Ausbildungsgang (Kombination von betrieblicher Ausbildung und gleichzeitigem Studium) die Studiengebühren, so stellt sich die Frage, ob für den Auszubildenden in der Übernahme der Studienkosten Arbeitslohn vorliegt.

Zu versteuernder Arbeitslohn liegt nur dann nicht vor, wenn der Ausbildungsbetrieb ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse an dem berufsbegleitenden Studium hat. Diese Voraussetzungen sind erfüllt, sofern

- die Teilnahme an dem Studium zu den Pflichten des Arbeitnehmers aus dem Anstellungsverhältnis gehört,
- der Arbeitgeber der Schuldner der Studiengebühr ist oder
- der Auszubildende Schuldner der Studiengebühren ist, der Arbeitgeber sich aber im Arbeitsvertrag zur Übernahme der Studiengebühren verpflichtet und für den Fall der Beendigung des Arbeitsverhältnisses innerhalb von zwei Jahren nach Abschluss des Studiums ein Rückforderungsanspruch des Arbeitgebers für die erstatteten Gebühren entsteht.

Demgegenüber stellt die Kostenübernahme des Arbeitgebers für eine nebenberufliche Weiterbildungsmaßnahme keinen Arbeitslohn beim Arbeitnehmer dar, wenn die Übernahme der Gebühren zur Weiterbildung durch den Arbeitgeber schriftlich zugesagt wurde. Eine Lohnsteuerpflicht liegt ebenfalls nicht vor, wenn die Gebühren im Wege eines Darlehens durch den Arbeitgeber getragen werden.

Mehr zum Thema: Im Internet können Sie das BMF-Schreiben vom 13.4.2012 (Az.: IV C 5 – S 2332/07/0001) unter www.bundesfinanzministerium.de abrufen.

RECHT

■ Gesellschafterdarlehen – auch ausgeschiedene Gesellschafter können leer ausgehen

Für wen: Ausgeschiedene Gesellschafter, die ihren Rückgewähranspruch aus einem Gesellschafterdarlehen gegen ihre ehemalige, inzwischen insolvent gewordene Gesellschaft geltend machen wollen.

Sachverhalt: Darlehen, die ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft – z. B. einer GmbH – gewährt hat, sind im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens nachrangig. Eine Rückzahlung eines solchen Gesellschafterdarlehens darf nur erfolgen, soweit alle vorrangigen Gläubiger befriedigt werden konnten. Soweit das Darlehen dennoch innerhalb eines Jahres vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag zurückgezahlt wird, kann diese Rechtshandlung durch den Insolvenzverwalter angefochten werden. Der Gesellschafter ist dann verpflichtet, den zurückerhaltenen Darlehensbetrag zur Insolvenzmasse zurückzugewähren.

Höchstrichterlich war bisher allerdings noch nicht entschieden worden, ob der Rückzahlungsanspruch für eine ursprünglich als Gesellschafterdarlehen gewährte Darlehensforderung eines bereits ausgeschiedenen Gesellschafters ebenfalls nachrangig ist. Dazu hat nun aber der BGH in einem Urteil vom 15.11.2011 auf den Zeitpunkt des Ausscheidens des Gesellschafters aus der Gesellschaft abgestellt: Der Rückzahlungsanspruch ist nachrangig, wenn der ehemalige Gesellschafter im letzten Jahr vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag ausgeschieden ist.

Im entschiedenen Einzelfall (das Urteil ist auch auf andere Gesellschaftsformen, insbesondere auf die GmbH & Co. KG, anwendbar) konnte die ehemalige GmbH-Gesellschafterin daher ihren Rückgewähranspruch regulär zur Insolvenztabelle anmelden, da sie bereits seit über einem Jahr vor dem Eröffnungsantrag durch Verkauf ihres GmbH-Geschäftsanteils keine Gesellschafterin der GmbH mehr war und der Rückgewähranspruch damit nicht mehr nachrangig gewesen ist. Der vom Insolvenzverwalter vorgebrachte Einwand, es handele sich um Eigenkapitalersatz, wurde vom BGH unter Hinweis auf die Aufhebung der Rechtsprechungsregelungen durch das MoMiG zurückgewiesen.

Empfehlung: Nicht nachrangige Ansprüche auf Darlehensrückzahlung ausgeschiedener Gesellschafter sollten im Insolvenzverfahren der Gesellschaft beim Insolvenzverwalter regulär zur Tabelle angemeldet werden.

Mehr zum Thema: Den Beschluss des BGH vom 15.11.2011 (Az.: II ZR 6/11) können Sie unter www.bundesgerichtshof.de abrufen.

RECHNUNGSLEGUNG

■ Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage vor Einbringung für den Buchwertansatz unschädlich

Für wen: Unternehmer, die ihren Betrieb in eine Personengesellschaft einbringen wollen.

Sachverhalt: Will sich ein Einzelunternehmer durch die Einbringung seines Betriebs an einer Personengesellschaft beteiligen, wird das eingebrachte Vermögen in der Handelsbilanz der aufnehmenden Personengesellschaft nach den allgemeinen Tauschgrundsätzen regelmäßig mit dem Verkehrswert angesetzt. Um diesen Vorgang steuerneutral abwickeln zu können, besteht für die Steuerbilanz das Wahlrecht eines abweichenden Ansatzes zum meist sehr viel niedrigeren Buchwert. Hierfür ist aber Voraussetzung, dass *sämtliche* wesentliche Betriebsgrundlagen in einem *einheitlichen Vorgang* in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft übertragen werden.

Vor diesem Hintergrund hatte der BFH kürzlich einen Fall zu entscheiden, bei dem der einbringende Kläger vor der Einbringung seines Einzelunternehmens ein zum Betrieb gehörendes Grundstück zum Verkehrswert an seine Ehefrau veräußert hatte. Somit war fraglich, ob dadurch das restliche eingebrachte Vermögen in der Steuerbilanz mit dem höheren Verkehrswert (gemeinen Wert) angesetzt werden muss. Denn durch die Veräußerung – so die Argumentation des Finanzamts – sei eine wesentliche Betriebsgrundlage in einer für den Buchwertansatz schädlichen Weise zurückbehalten worden. Hingegen kam der BFH zu dem Ergebnis, dass das Bewertungswahlrecht und somit auch der Buchwertansatz zur Anwendung kommen könne, da die Veräußerung des Grundstücks auf Dauer angelegt war und zudem die stillen Reserven aufgedeckt wurden. In der gewählten Gestaltung sei daher kein Gestaltungsmissbrauch zu sehen.

Empfehlung: Die neue BFH-Entscheidung dürfte grundsätzlich zu Erleichterungen bei Umstrukturierungen führen. Dennoch bleibt eine intensive Beratung in jedem einzelnen Fall unverzichtbar, da noch nicht absehbar ist, inwieweit die Grundsätze des Urteils auf ähnliche Konstellationen übertragbar sein werden.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 9.11.2011 (Az.: X R 60/09) können Sie im Internet unter www.bundesfinanzhof.de abrufen.

CORPORATE FINANCE

■ Sanierungsbaustein Neubewertung

Für wen: Unternehmen in bzw. vor der Krise.

Sachverhalt: Auch langjährig bestehende und erfolgreiche Unternehmen können in wirtschaftlich schwierige Situationen geraten. Trotz der angespannten Lage haben sie oftmals einiges zu bieten. Man sieht es in der Krise nur nicht, weil das handelsrechtliche Anschaffungskostenprinzip die Darstellung des tatsächlichen Vermögens verhindert.

Vielfach haben gerade langjährig bestehende Unternehmen stille Reserven aufgebaut, die gar nicht genau bekannt sind oder deren Wert bisher verkannt wurde. Gemeint sind dabei nicht nur die vielfach diskutierten steuerlichen Verlustvorträge. Die hieraus womöglich resultierenden Steuerersparnisse können zwar bei der Berechnung der latenten Steuern seit dem BilMoG berücksichtigt werden, soweit sie in den folgenden fünf Jahren anfallen. Jedoch ist die Steuerersparnis mit allerlei Unsicherheiten verbunden, so dass üblicherweise hierauf wohl kaum eine Finanzierungszusage ausgesprochen werden wird.

Gleichermaßen gilt das für die Aktivierung selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens. Die Ausübung dieses handelsrechtlichen Wahlrechts bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung erscheint auf den ersten Blick geeignet, die Bilanzstrukturen in schwierigen Phasen positiv zu gestalten. Aber: Eine Bewertung zwischen fremden Dritten fand nie statt – wie soll ein Finanzier also auf die Werthaltigkeit der Ansätze vertrauen können? I. d. R. erfolgt deshalb eine Saldierung mit dem Eigenkapital.

Somit bleiben nur die wirklichen Vermögensgegenstände (VG) übrig, also das Sachanlagevermögen und das Finanzanlagevermögen im Bereich des Anlagevermögens, ferner die Vorräte sowie die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen im Umlaufvermögen. Für diese VG stellt sich folgende Frage: Sind sie wertmäßig wirklich korrekt

in der Handelsbilanz abgebildet oder torpediert das handelsrechtliche Anschaffungskostenprinzip die Darstellung des wahren Werts?

Sachanlagevermögen: Letzteres ist häufig im Sachanlagevermögen der Fall, denn oft bilden sich hier durch zu hohe Abschreibungen in der Vergangenheit erhebliche stille Reserven (z. B. in den Grundstücken). Solche stillen Reserven sind im Eigenkapital nicht wiederzufinden. Wie die Praxis zeigt, ist an dieser Stelle im Rahmen von Neustrukturierungen oftmals die Aufdeckung stiller Reserven steuerneutral möglich. Gleiches gilt für technische Anlagen, Maschinen und sonstige Einrichtungen, die vielleicht nur noch mit einem Erinnerungswert in der Bilanz stehen.

Finanzanlagevermögen: Hier sind vielleicht Wertpapiere vorhanden, deren Börsenpreis erheblich über den seinerzeitigen Anschaffungskosten liegt. Diese stillen Reserven können eventuell durch einen Verkauf und Wiederkauf gehoben werden. Die dadurch entstehenden Steuerbelastungen können eventuell verringert werden. Im Einzelfall können sie u. U. sogar ganz vermieden werden.

Umlaufvermögen: Im Bereich des Umlaufvermögens ist es aufgrund der relativ jungen Bestände kaum möglich, die stillen Reserven zu heben. Es sei denn, es wurden in der Vergangenheit sog. Layer gebildet. Dies geschieht oft, um Steuern zu sparen. Seit dem BilMoG kann die Bewertung in der Handelsbilanz abweichend von der Steuerbilanz gewählt werden und so das tatsächliche Vermögen gezeigt werden – auch steuerneutral.

Forderungen aus LuL: Für diese können zumindest im Rahmen des Factorings Zahlungsziele deutlich verringert werden und so bestehende Verbindlichkeiten schneller zurückgeführt werden.

Empfehlung: Unter den gegebenen Umständen sollten alle Möglichkeiten zur Darstellung des tatsächlichen Werts der Vermögensgegenstände in der Handelsbilanz geprüft werden.

KURZ NOTIERT

■ Höhere Umsatzsteuer für Kunsthändler

Der deutsche Kunsthandel wird sich auf höhere Umsatzsteuersätze einstellen müssen. Für die Branche gilt bisher

der ermäßigte Satz von 7%. Ein Vertreter der Bundesregierung bestätigte am 25.4.2012 im Finanzausschuss, dass die EU-Kommission die deutsche Regelung als zu weit gefasst ansehe und Einschränkungen gefordert habe. Dies hätte zur Folge, dass im Kunsthandel eine 19%ige Umsatzsteuer erhoben werden müsste. Der ermäßigte Steuersatz könnte dann nur noch für Künstler gelten, die ihre Werke selbst verkaufen.

■ Energiewirtschaft wartet auf politische Weichenstellungen

In der PKF Themenreihe Öffentlicher Sektor ist soeben die Ausgabe 2/2012 erschienen. Sie befasst sich mit Rechtsunsicherheiten, aber auch Erleichterungen und Klarstellungen im Energiesektor und berichtet im Brennpunkt ausführlich über die geplante EEG-Novelle, für deren Verabschiedung nur noch die Zustimmung des Bundesrats aussteht. Abrufbar ist das Themenheft unter www.pkf.de.



■ Vorläufigkeitsvermerk für Grundsteuer

Zur Einheitsbewertung von Grundvermögen ist derzeit beim Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde anhängig. Aufgrund dessen haben die obersten Finanzbehörden der Länder am 19.4.2012 beschlossen, dass Feststellungen des Einheitswerts und einer darauf beruhenden Festsetzung des Grundsteuermessbetrags mit einem Vorläufigkeitsvermerk zu versehen sind. Ein Einspruch hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung ist daher nicht notwendig.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Das Lesen mancher Gesetzestexte wird zur Wachkoma-Erfahrung: Man liest, aber das Bewusstsein bleibt völlig unbeeindruckt.“

Rechtsanwalt Jürgen Wagner in der Ausgabe 1/2011 des Steueranwaltsmagazins

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.